Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 24 (70) Warszawa, 11 czerwca 1938 r. Rok III

TREŚĆ:

A. WEBER
Adwokat

ULGI PODATKOWE DLA INWESTYCYJ PRZEMYSŁOWYCH *)

I. Ulgi w Centralnym Okręgu Przemysłowym

Przepisy rozdziału I ustawy o ulgach inwestycyjnych traktującego o ulgach w COP, weszły z dniem jej ogłoszenia (15.4.1938 r.)w miejsce RPR z 22.3.1928 (DURP, poz. 329) o ulgach dla przedsiębiorstw przemysłowych i komunikacyjnych (w tzw. trójkącie bezpieczeństwa).

Nowa ustawa rozszerza granice terytorium, na którym ważne ze

*) Tekst ustawy z d. 9.4.1938 o ulgach inwestycyjnych ob. nr nr 17 — 22 OBP za rb.

stanowiska obrony Państwa przedsiębiorstwa korzystać mają ze szczególnych ulg podatkowych. Ustawa zarazem zmienia rodzaj ulg.

Przyznaje ona, mianowicie, jako novum, *prawo potrącenia z dochodu (Dz. I) kosztów założenia lub rozszerzenia przedsiębiorstwa,* a gdy chodzi o *przedsiębiorstwa szczególnie ważne dla obrony Państwa* — również *zwolnienie od opodatkowania dochodu z nich przez okres 10 lat* (nawet w razie zmiany w osobie właściciela, art. 4 ust. 2). *Nie utrzymano natomiast zwolnienia obrotu od podatku* przemysłowego, przewidzianego w Rozporządzeniu z 1928 r. Jak wyjaśnia uzasadnienie rządowe, „podatek przemysłowy bowiem stanowi stały i bezpośredni koszt handlowy. Premia w tym podatku stanowi więc dla przedsiębiorstwa z niej korzystającego ważny czynnik konkurencyjny i może odbić się ujemnie na przedsiębiorstwach już istniejących, które tej premii są pozbawione".

Ulgi w COP nie mają charakteru generalnych, tj. *nie służą wszystkim inwestycjom i nie działają automatycznie. Wykaz uprzywilejowanych przedsiębiorstw* (art. 2) obejmuje tylko te, „których powstanie na obszarze COP pożądane jest w interesie wzmożenia potencjału obronnego Polski" (uzasadnienie).

Z tych samych względów *uzyskanie prawa korzystania z ulg wymaga decyzji władzy państwowej,* uwzględniającej w każdym poszczególnym przypadku wymogi obrony Państwa.

Podanie o stwierdzenie prawa do ulgi wnosić należy (najpóźniej do końca 1942 r) do Ministerstwa Przemysłu i Handlu (art. 6 ust. 1). Przychylną decyzję wydaje Minister Skarbu na wniosek przedstawiony w porozumieniu z Ministrem Spraw Wojskowych (art. 6 ust. 2). Podanie powinno zawierać *szczegółowy program inwestycji* i zobowiązanie wykonania go w ciągu 3 lat od daty ogłoszenia decyzji w Monitorze Polskim. Minister P. i H. może: 1) przedstawić Ministrowi Skarbu w porozumieniu z Ministrem S. Wojsk. wniosek o stwierdzenie prawa petenta do ulgi (art. 6 ust. 2), 2) bądź wydać decyzję odmowną (art. 1 ust. 2), 3) bądź wreszcie ustalić w porozumieniu z Ministrem S. Wojsk., jakie wymogi obrony Państwa mają być spełnione w konkretnym przypadku (art. 1 ust. 2).

Sądzić należy (ustawa o tym nie wspomina), że w przypadku podania do wiadomości petenta tych wymogów, powinien on dodatkowo złożyć na piśmie zobowiązanie uczynienia im zadość, po czym dopiero może nastąpić przychylny wniosek do Ministra Skarbu.

Brak jakiejkolwiek odpowiedzi w ciągu 3 miesięcy od daty złożenia podania jest równoznaczny z decyzją przychylną, wobec czego petent mógłby żądać dokonania odpowiedniego ogłoszenia w Monitorze Polskim (art. 6 ust. 2). Sądzić należy, że i w tym przypadku ogłoszenia ma dokonać Minister Skarbu, traktując milczenie Ministra P. i H. na równi z przychylnym wnioskiem o stwierdzenie prawa do ulgi.

Odmowna decyzja Ministra P. i H. powinna być umotywowana (art. 75 ust. 2 RPR o post. adm.), ponieważ ustawa nie pozostawia decyzji swobodnemu uznaniu władzy, ani nie zwalnia jej od obowiązku uzasadnienia odmowy. Odmowa może być umotywowana okolicznością, że zamierzone przedsiębiorstwo nie ma charakteru fabrycznego, że nie jest ono objęte wykazem, że przedstawiony plan nie jest szczegółowy itd.,

zawsze jednak wskazywać musi odmowna decyzja na brak warunku, wyraźnie wymaganego przez ustawę. Odmowa nie może więc, w szczególności, być oparta na twierdzeniu, że petent nie daje rękojmi wykonania przedstawionego programu.

Odmowna decyzja może być przedmiotem skargi do NTA, skoro ani art. 6 RPR o NTA, (zawierający ograniczenia prawa do skargi), ani przepis szczególny (tj. omawiana ustawa) skargi tej nie wyłącza. Oczywiście, ustalone przez Ministra P. i H. w porozumięniu z Ministrem S. Wojsk. wymogi obrony Państwa nie podlegają kontroli NTA, jako pozostawione całkowicie swobodnej ocenie władzy. Ustawa *nie* zawiera bowiem — zgodnie z naturą rzeczy — wskazówek dla oceny legalności określenia przez właściwą władzę, czego wymaga obrona Państwa w poszczególnym przypadku.

Również całkowicie swobodnej — bo niczym nieuwarunkowanej — ocenie władzy pozostawione jest *uznanie przedsiębiorstwa za szczególnie ważne dla obrony Państwa,* co pociąga za sobą zwolnienie dochodu z tego przedsiębiorstwa od opodatkowania. Zresztą nie służy w ogóle osobom interesowanym prawo żądania od Ministra S. Wojsk. wydania odrębnej decyzji w przedmiocie uznania zamierzonego przedsiębiorstwa za szczególnie ważne dla obrony Państwa. Minister S. Wojsk. uczyni to uznanie, prawdopodobnie, w drodze specjalnego rozporządzenia.

Ulga podatkowa, polegająca na prawie potrącenia wydatków z dochodu, nie gaśnie z powodu *zbycia przedsiębiorstwa* (przepis ten — art. 21 ust. 3 — dotyczy wszystkich inwestycji przemysłowych). Oczywistym jest, że nabywca nie może potrącić ze swego dochodu wydatków, poczynionych przez zbywcę, choćby chodziło o dochód z nabytego przedsiębiorstwa, gdyż prawo potrącenia służy tylko osobom, które poczyniły inwestycje (art. 21 ust. 3).

Poza ulgami w podatku dochodowym ustawa przewiduje *zwolnienie niektórych pism od opłat stemplowych oraz szereg innych przywilejów* (art. 4 ust. 1, p. 3—7), *przedłużenie do lat 15* (zamiast 10) *terminu zwolnienia od podatku od nieruchomości budynków,* potrzebnych do powstania lub powiększenia przedsiębiorstwa. Poza tym na obszarze COP (podobnie jak w Gdyni) służy *prawo potrącenia z dochodu całkowitego kosztu budowy domu mieszkalnego* bez względu na wysokość tych kosztów i ilość izb w lokalach mieszkalnych (art. 25 ust. 3), wreszcie — dalej idące zwolnienia w zakresie opłat stemplowych, związanych z przeniesieniem własności nowych budynków (art. 30 ust. 3).

II. Ulgi na obszarze województw wschodnich

Na tych ziemiach obowiązywał do chwili wejścia w życie nowej ustawy (art. 46 ust. 1) Dekret PR z 25.11.1936 r. o popieraniu ruchu inwestycyjnego na obszarze województw wschodnich. Ulga polega, jak i dotychczas, na prawie *potrącenia (w granicach 5 lat, ob. art. 21) z dochodu (Dz. I) kosztów założenia, powiększenia lub ulepszenia niektórych przedsiębiorstw* (art. 9), lub *ulepszeń w gospodarstwie rolnym.*

Ustawa rozszerzyła zakres przedsiębiorstw, korzystających z ulgi,

obejmując również spichrze, targi i aukcje (celem ułatwienia zapoznania konsumenta z produkcją ziem wschodnich i organizacją zbytu), hurtowy handel lnem (odgrywający na tym obszarze doniosłą rolę), wreszcie — hotelarstwo i zakłady gastronomiczne (ze względu na wzmagający się ruch turystyczny).

O ile chodzi o *przedsiębiorstwa hotelarskie i gastronomiczne*, rodzaje potrącalnych nakładów ma określić Rozporządzenie Ministra Skarbu. „Podyktowane to zostało koniecznością bliższego sformułowania, jakim inwestycjom (w zakresie tych przedsiębiorstw) należy przyznać ulgi, aby przemysł hotelarsko-gastronomiczny, mający powstać na obszarze województw wschodnich, postawić na właściwym poziomie, przy jednoczesnym uwzględnieniu miejscowych warunków" (uzasadnienie).

Wymienione inwestycje korzystają z ulgi pod warunkiem wykonania ich przed upływem 1942 r.

III. Ulgi dla poszukiwawczego wiertnictwa naftowego

W tym przedmiocie obowiązywało do d. 24.11.1937 r. Rozp. Prez. Rzpltej z 17.11.1927 r. o popieraniu naftowego ruchu wiertniczego. Rozmiar ulg pokrywa się obecnie z ulgami dla przedsiębiorstw na obszarze COP, uznanych za mające szczególnie ważne znaczenie dla obrony Państwa, z tą różnicą, *że ulgi dla wiernictwa służą z samego prawa.*

W porównaniu z Rozp. z 1927 r. nowa ustawa określa korzystniej pojęcie wierceń poszukiwawczych, które powinny (w zasadzie) być oddalone od produktywnych otworów wiertniczych conajmniej o 1 km. (dawniej—2 km.). Znosi ona zwolnienie od podatku obrotowego i *umożliwia potrącenie z dochodu* (Dz. I) wydatków na wiertnictwo, czego dawniej w zakresie ulg przemysłowych w ogóle nie było. „Brak tej ulgi dawał się dotkliwie odczuć, zwłaszcza w dziedzinie naftowych wierceń poszukiwawczych, które, gdy nie doprowadziły do odkrycia złóż ropnych, siłą rzeczy nie korzystały z żadnej ulgi" (uzasadnienie).

Potrąceniu z dochodu podlegają wydatki, *uskutecznione przed końcem 1942 r.* (art. 14 ust. 1 p. 1), natomiast termin ten nie obowiązuje, o ile chodzi o zwolnienie od podatku dochodu z nowej produkcji (art. 14 ust. 1 p. 2).

Wobec braku przepisu o utrzymaniu tej ostatniej ulgi w razie zmiany w osobie właściciela, uznać należy, że — inaczej, niż w COP — prawo do tej ulgi gaśnie, gdy źródło dochodu przejdzie na własność innej osoby.

IV. Ulgi inwestycyjne na całym obszarze Państwa

Z ulg, przewidzianych w tym rozdziale (IV), korzystają inwestycje wymienione w art 16 ust. 1 (kopalnictwo rud, huty, koksownie, gazoliniarnie i pewne szczególne inwestycje w rafineriach ropy naftowej, przedsiębiorstwa lotnicze, inwestycje związane z motoryzacją oraz w zakresie kolei użytku prywatnego o silniku mechanicznym) a ponadto inne inwestycje szczególnie ważne dla obrony Państwa, które mogą określać rozporządzenia ministerialne (art. 16 ust. 2).

Ulgi obejmują prawo potrącenia kosztów inwestycyj z dochodu oraz (o ile chodzi o inwestycje, wymienione w art. 16 ust. 1), zwolnienie od opłat stemplowych niektórych pism (art. 19).

Inaczej, niż na obszarze COP, ulgi powyższe *służą z samego prawa*, bez potrzeby wyjednania decyzji władzy państwowej, aprobującej dokonanie inwestycji. *Stosowanie ulgi w podatku dochodowym nie jest ograniczone żadnym terminem.*

V. Ulgi dla nabywców akcyj i udziałów

Ugi te stanowią w polskim ustawodawstwie zupełną nowość. Polegają one na tym, że nabywcy akcyj zawiązujących się po dniu wejścia w życie ustawy spółek akcyjnych, których celem jest prowadzenie przedsiębiorstw, wymienionych w rozdziałach poprzedzających, jak również spólnicy w takim celu założonych po dniu wejścia w życie ustawy spółek z ogr. odpow., mają *prawo potrącenia ze swego dochodu (Dz. I i II) ceny emisyjnej akcji, wzgl. sumy udziałów.*

Ulga ta równoważy ograniczenie, zawarte w art. 21 ust. 4, według którego osoby prawne nie mogą potrącać kosztów inwestycji przemysłowych z dochodu z przedsiębiorstw, dla których prowadzenia zostały utworzone, ponieważ czynią one inwestycje nie z wygospodarowanego dochodu, ale z kapitału, uzyskanego drogą subskrypcji akcji lub objęcia udziałów przez spólników (uzasadnienie).

Prawo potrącenia służy tylko *pierwonabywcom akcyj, wzgl. spólnikom, którzy spółkę z ogr. odp. zorganizowali,* ponieważ oni tylko dają spółce kapitał na inwestycje. Ustawa nie przewiduje też ulg dla emisji dodatkowych, ponieważ kapitał w tej drodze uzyskany może być zużyty przez spółkę na cele, nie mające nic wspólnego z inwestycjami, gdy kapitał akcyjny spółki, dopiero co utworzonej, musi przynajmniej w pewnej części być użyty na inwestycje. Nie chcąc odbierać ulgi osobie, która akcje kupowała w dobrej wierze, ustawa nie zawiera sankcyj na wypadek częściowego zużycia kapitału akcyjnego na niewłaściwe cele (np. na kapitał obrotowy), godząc się milcząco z tym faktem, na który nabywca akcji nie ma w zasadzie decydującego wpływu (uzasadnienie).

O ile jednak spółka nie dochodzi do skutku nabywcy odbierają wpłacone sumy, a wtedy cofnięcie ulgi jest usprawiedliwione (art. 20 ust. 3).

Ulga dla nabywców akcyj i udziałów jest *uzależniona od wpisania spółki do rejestru i rozpoczęcia przez nią działalności do końca 1942 r. (art. 20 ust. 3).*

USTAWA O PODATKU OBROTOWYM

z dnia 4 maja 1938 r.

(Dz. U. R. P. Nr 34 z 1938 r., poz. 292)

(ciąg dalszy)

Rok podatkowy.

Art. 4. Rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy, w którym powstaje obrót podatkowy (art. 5 i 6).

Podstawa opodatkowania i wysokość podatku.

Art. 5. (1) Obrót podatkowy stanowi podstawę wymiaru podatku. Obrotem jest zapłata, należna za spełnione świadczenia, będące przedmiotem podatku (art. 1). Jeżeli jednak w przypadku wykonania częściowego umowa nie zawiera danych, umożliwiających określenie należności za spełnione świadczenie, bądź jeżeli umowa związana jest z wykonywaniem wolnego zawodu, to obrót podatkowy stanowi zapłata rzeczywiście w roku podatkowym otrzymana.

(2) W przypadku zamiany uważa się za obrót świadczenie każdej strony, jeżeli świadczenie każdej strony jest zawodowe.

(3) Nie włącza się do obrotu państwowych i samorządowych podatków i opłat pośrednich, pobieranych od towarów, produkowanych przez płatnika, oraz opłat od kart do gry i samorządowego podatku od widowisk i hotelowego wraz z wszelkimi dodatkami do tych danin, jak również wszelkich innych podatków i opłat, które obciążają lub mogą obciążyć obrót.

(4) Wyłącza się z obrotu po udowodnieniu prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi koszty przewozu i ubezpieczenia towarów, wyłożone za nabywcę, wartość zwróconych towarów i udzielonych bonifikat i skont oraz sumę pobranych przy świadczeniach rzeczy odsetek prolongacyjnych, jeżeli zwrot towaru, udzielenie bonifikaty lub skonta albo pobranie odsetek prolongacyjnych dotyczy transakcji, dokonanych w tym samym roku podatkowym, w którym powstał obrót lub w roku poprzedzającym rok podatkowy.

Art. 6. Uważa się za szczególne rodzaje obrotu:

1) przy czynnościach kredytowych — sumę należnych procentów i innych wynagrodzeń za świadczenia oraz zysk brutto z dokonanych operacyj obcymi walutami, dewizami, tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi;

2) w instytucjach ubezpieczeniowych nie opartych na wzajemności:

a) 1/10 część pobranych składek od ubezpieczeń na życie i od wypadków,

b) 1/4 część pobranych składek od ubezpieczeń pośrednich (reasekuracji) w działach rzeczowych, oraz 1/40 część pobranych składek w działach ubezpieczeń na życie i od wypadków.

c) całkowitą sumę pobranych składek w pozostałych ubezpieczeniach, przy czym do obrotu nie wlicza się składek na rzecz straży ogniowych;

3) w instytucjach ubezpieczeniowych, opartych na wzajemności a ograniczających swoją działalność w ubezpieczeniach bezpośrednich do swoich członków, — połowę składek, wymienionych w pkt 2) lit. a), b) i c), przy czym nie wlicza się do obrotu składek na rzecz straży ogniowych;

4) przy czynnościach komisowej sprzedaży—sumę należnej prowizji oraz innych wynagrodzeń za wykonane usługi, jeżeli komisant:

a) działa na rachunek osób, opłacających podatek w myśl ustawy niniejszej z tytułu sprzedaży towarów, będących przedmiotem komisu,

b) prowadzi prawidłowe księgi handlowe i udowodni stosunek komisu umową pisemną lub korespondencją,

c) nie otrzymuje dla siebie, niezależnie od umówionego wynagrodzenia komisowego lub zamiast wynagrodzenia, różnicy między ceną istotnie osiągniętą przy sprzedaży, a ceną ustaloną w umowie na rzecz komisanta.

Przy czynnościach komisu, nie odpowiadających wyżej określonym warunkom, uważa się za obrót całkowitą sumę zapłaty, jaka przypadłaby komisantowi, gdyby działał na rachunek własny.

Nie wymaga się warunku, określonego pod lit. a), jeżeli komisant działa na rachunek osób trzecich przy sprzedaży tych produktów rolnych oraz surowców i półwyrobów, niezbędnych dla rolnictwa lub przemysłu krajowego, których wykaz ustali Minister Skarbu w porozumieniu w właściwym ministrem. Ministrowi Skarbu służy prawo zwalniania komisantów od obowiązku prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych, jeżeli stosunek komisowy i obrót wynika z prawidłowo prowadzonych ksiąg handlowych komitenta;

5) przy wykonywaniu umowy ajencyjnej, jeżeli ajent posiada sprzedawane towary w konsygnacji i równocześnie działa w imieniu i na rachunek osób nie opłacających podatku w myśl ustawy niniejszej od wykonania umów sprzedaży, przy których zawarciu pośredniczy — całkowitą sumę zapłaty, jaka przypadłaby ajentowi, gdyby działał we własnym imieniu i na własny rachunek przy sprzedaży powyższych towarów; we wszystkich innych przypadkach uważa się za obrót wynagrodzenie ajenta za pośrednictwo.

Również uważa się za obrót wynagrodzenie ajenta za pośrednictwo przy sprzedaży surowców i półwyrobów, niezbędnych dla rolnictwa i przemysłu krajowego, których wykaz ustali Minister Skarbu w porozumieniu z właściwym ministrem.

Art. 7. (1) Stawki podatku wynoszą:

1) 1,25%—od obrotów udowodnionych prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi, a osiągniętych:

a) ze sprzedaży lub wymiany nabytych w tym celu i nie przerobionych towarów, z wyjątkiem sprzedaży w aptekach; nie uważa się jednak za przerób towaru czynności przygotowawczych, dokonywanych zgodnie z istniejącymi zwyczajami przed uskutecznieniem ich sprzedaży w przedsiębiorstwa handlowych lub na ich zlecenie w obcych przedsiębiorstwach przemysłowych,

b) z wykonywania przedsiębiorstw wydawnictw książek drukowanych na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej;

2) 1,7% — od obrotów, wymienionych w pkt 1), lecz nie udowodnionych prawidłowymi księgami handlowymi;

3) 1,8% — od obrotów osiągniętych z czynności kredytowych po udowodnieniu prawidłowymi księgami handlowymi. z wyjątkiem zysku brutto z dokonanych operacji obcymi walutami, dewizami, tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi;

(cdn.)

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

53.

OBRÓT KOMISANTA

Kwota otrzymana przez spółkę z o. o. jako komisanta od komitenta na pokrycie kosztów handlowych jest wynagrodzeniem komisowym, podlegającym opodatkowaniu — choćby komitent był jednocześnie udziałowcem spółki.

NTA, 8 stycznia 1936, I. rej. 237/33.

Z uzasadnienia: Skarżąca spółka prowadziła w r. 1931 za świadectwem przemysłowym II kat. handl. komisową sprzedaż przewodów elektrycznych, z którego to przedsiębiorstwa wykazała w zeznaniu za ten okres podatkowy kwotę zł. 138.402.71, oświadczając gotowość przedstawienia ksiąg handlowych.

W protokóle badania tych ksiąg rewident skarbowy stwierdził, że oprócz komisowego w zeznanej kwocie *otrzymała spółka od komitentów-udziałowców kwotę zł. 349.412.87 tytułem pokrycia wykazanych przez nią niedoborów.*

Powyższą kwotę doliczył Urząd Skarbowy do podstawy wymiaru opodatkowując ją według 5% stawki podatkowej, odwołania zaś wniesionego przeciwko powyższemu wymiarowi nie uwzględniła Izba Skarbowa orzeczeniem z 21 października 1932, podając w uzasadnieniu, że „kwota zł. 349.413 doliczona do zeznanego obrotu, stanowi dodatkowe wynagrodzenie spółki i podlega opodatkowaniu w myśl. ust. 1 p. 5 art. 5 ustawy o podatku przemysłowym".

W skardze na powyższe orzeczenie zarzuca półka swadliwość postępowania oraz obrazę p. 3 art. 5 ustawy o podatku przemysłowym.

Rozpoznając sprawę w granicach skargi, NTA rozważył co następuje.

Wadliwości postępowania dopatruje się skarga w tym, że władza pozwana nie rozprawiła się w zaskarżonym orzeczeniu z zarzutami odwołania, ograniczając się jedynie do powtórzenia twierdzenia, że uważa sporną kwotę za dodatkowe wynagrodzenie spółki.

Otóż w odwołaniu *podnosiła skarżąca, że otrzymana prowizja umowna nie pokryła jej kosztów, co spowodowało niedobór bilansowy,* a więc — stratę części kapitału zakładowego i że celem uniknięcia likwidacji spółki z tego powodu udziałowcy pokryli niedobór. Rekurentka wskazywała przy tym na zasadniczą różnicę, zachodzącą jej zdaniem między charakterem prawnym prowizji czyli umownego świadczenia kontrahenta na rzecz spółki jako osoby trzeciej a wpłat na pokrycie niedoboru, czyli świadczeń udziałowca, jako właściciela udziału, na rzecz spółki i dowodziła, że jest to świadczenie właściciela na swoją rzecz, które to świadczenie podatkowi przemysłowemu nie podlega.

Podniesiony w skardze zarzut wadliwości postępowania uznać należy za chybiony, skoro bowiem władza pozwana — jak skarżąca przyznaje — powtórzyła w uzasadnieniu orzeczenia. że uważa sporną kwotę za dodatkowe wynagrodzenie spółki, podlegające opodatkowaniu w myśl art. 5 p. 5 ustawy, to tym samym rozprawiła się w dostateczny sposób z zarzutem odwołania.

Co się tyczy drugiego zarzutu skargi, a mianowicie zarzutu obrazy art. 5 p. 5 ustawy przez doliczenie do podstawy wymiaru spornej kwoty, to — jak wynika z punktów „d" i „f" znajdującego się w aktach odpisu umowy komisowej, zawartej 6.11.1930 — *skarżąca spółka otrzymy-*

wała od komitentów 3% wpływów z dokonanej za jej pośrednictwem sprzedaży towarów. z którego to wynagrodzenia utrzymywać miała biuro, składy i ponosić wszelkie bez wyjątku koszty handlowe. O ileby to nie wystarczyło na pokrycie wydatków, przysługiwało spółce w myśl umowy prawo obciążania rachunku poszczególnych komitentów niedoborem powstałym z przewyżki wydatkowanych sum na koszty handlowe nad uzyskaną od komitentów sumę.

Jak z przytoczonych postanowień umowy komisowej okazuje się, sumy, *wpłacone na pokrycie niedoboru kosztów handlowych. nie są w istocie rzeczy niczym innym jak dodatkowym wynagrodzeniem komisanta za świadczenia na rzecz komitentów.* polegające na komisowej sprzedaży ich towarów. Takie zaś wynagrodzenie dodatkowe podlega podatkowi przemysłowemu od obrotu w myśl wyraźnego przepisu art. 3 p. 5 ustawy, który stanowi, że obrotem w przedsiębiorstwach w tym punkcie wymienionych, między którymi wyszczególnione są też przedsiębiorstwa komisowe, jest suma prowizji, komisowego oraz wszelkich innych wynagrodzeń za wykonane świadczenie i usługi.

Jeżeli więc władza pozwana doliczyła do podstawy wymiaru kwotę, otrzymaną przez spółkę na pokrycie kosztów handlowych, traktując ją jako dodatkowe wynagrodzenie spółki za jej świadczenia w charakterze komisanta, to NTA nie dopatrzył się w tym zarzucanej obrazy prawa.

Z powyższych powodów NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 10 MAJA 1938 R. L. D. V. 12181/1/38

w sprawie stosowania umowy z Gdańskiem w przedmiocie ochrony i pomocy prawnej w dziedzinie podatków.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 14 z 1938 r., poz. 373).

I.

Doszło do wiadomości Ministerstwa Skarbu, że niektóre urzędy skarbowe odmawiają gdańskim władzom podatkowym przeprowadzenia egzekucji ich należności podatkowych, które określone są we wnioskach egzekucyjnych jako t. zw. „Gemeinsames Steuersoll".

Wobec tego Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, że w myśl Gdańskiej ustawy z 27 września 1928 r. (Gsblt. Nr 28, poz. 62) władze podatkowe gdańskie mają prawo łączenia należności z tytułu podatków: dochodowego, od osób prawnych, majątkowego, zarobkowego i obrotowego, przypadających od każdego płatnika, w jedną ogólną sumę, nazywaną „Gemeinsames Steuersoll" i pobierania oraz przymusowego ściągania tej sumy od płatników bez obowiązku ujawnienia, jaka część tej sumy przypada na każdy z tych podatków. Zgodnie z tą ustawą przepisy rachunkowo-kasowe, obowiązujące w Gdańsku, przewidują kontowanie w księgach bierczych ogólnej należności podatkowej, przypadającej od każdego płatnika, bez rozbicia na poszczególne podatki.

W tym stanie rzeczy odpada podstawa do żądania od gdańskich władz podatkowych określania we wnioskach egzekucyjnych sumy, przypadającej na każdy poszcze-

gólny podatek, w związku z czym Ministerstwo Skarbu poleca, aby wnioski egzekucyjne, opiewające na „Gemeinsames Steuersoll", realizowane były bez żadnych pod tym względem zastrzeżeń.

II.

Zachodzą wypadki, że urzędy skarbowe, sporządzając wnioski egzekucyjne na należności, przypadające od płatników zamieszkałych na obsarze W. M. Gdańska, nie podają dokładnego adresu płatnika. Gdańskie władze podatkowe, informując się o miejscu zamieszkania takiego płatnika w miejscowym biurze meldunkowym, natrafiają na trudności, gdy się okaże, że istnieją dwie osoby tego samego imienia i nazwiska.

Wobec tego jest wskazane, aby urzędy skarbowe, jeżeli chodzi o płatników, których bliższe adresy są nieznane, podawały we wnioskach egzekucyjnych ostatni znany adres, a ponadto, jeżeli to tylko będzie możliwe, datę i miejsce urodzenia takiego płatnika.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr Lubowicki

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 13 MAJA 1938 R. L. D. V. 7315/3/38

w sprawie interpretacji art. 20 ust. (2) dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej o zmianie przepisów o państwowym podatku gruntowym.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 14 z 1938 r., poz. 374)

Ministerstwo Skarbu oznajmia, że podziela w zupełności stanowisko Izby Skarbowej, zajęte w sprawie interpretacji art. 20 ust. (2) dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 4 listopada 1936 r. o zmianie przepisów o państwowym podatku gruntowym (Dz. U. R. P. Nr 85, poz. 593), w związku z postanowieniami art. 6 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1928 r. w sprawie ulg dla przedsiębiorstw przemysłowych i komunikacyjnych (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 329) oraz art. 2 pkt 3 rozporządzenia prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 r. o popieraniu elektryfikacji (Dz. U. R. P. Nr 83, poz. 633).

Naczelną zasadą powołanego art. 20 jest uchylenie z dniem 1-ym stycznia 1937 r. **wszelkich** przywilejów i zwolnień w państwowym podatku gruntowym, które nie zostały potwierdzone poprzednimi artykułami wspomnianego dekretu. Interpretacja powyższa odpowiada w zupełności treści art. 20 oraz zgodna jest z intencją tego przepisu ustawowego. Wyliczenie w dalszej części tegoż artykułu niektórych przepisów, trącących moc prawną z dniem 1 stycznia 1937 r., jest tylko przykładowe, co wynika ze słów „w szczególności", użytych w tymże artykule, a tym samym nie potrzebuje wymieniać wszystkich przepisów prawnych, które przyznawały zwolnienia od państwowego podatku gruntowego. Z tego jednak nie można snuć wniosku, że owe niewyliczone przepisy nie straciły mocy prawnej po dniu 1-ym stycznia 1937 r., ponieważ byłoby to niezgodne z naczelną zasadą art. 20 dekretu.

W następstwie powyższego Ministerstwo Skarbu oznajmia, że art. 6 ustęp ostatni rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1928 r. w sprawie ulg dla przedsiębiorstw przemysłowych i komunikacyjnych (Dz. U. R. P. Nr. 36, poz. 329) oraz art. 2 pkt. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października

1933 r. o popieraniu elektryfikacji (Dz. U. R. P. Nr. 85, poz. 633) straciły moc prawną w odniesieniu do państwowego podatku gruntowego z dniem 1 stycznia 1937 r.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr. Lubowicki

KALENDARZ PODATKOWY

W czerwcu 1938 r. płatne są następujące podatki:

Do 5 czerwca 1938 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę w czasie od 16 do 31 maja 1938 r.

Do 7 czerwca 1938 r.—podatek dochodowy od uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę, wypłaconych przez służbodawcę w maju 1938 r.

Do 15 czerwca 1938 r. — zaliczka na podatek od obrotu w wysokości 1/5 kwoty podatku wymierzonego za rok ubiegły przez płatników nieprowadzących ksiąg.

Do 15 czerwca 1938 r. — I rata zryczałtowanego podatku od obrotu na rok 1938.

Do 20 czerwca 1938 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę w ciągu pierwszych 15 dni czerwca 1938 r.

Do 25 czerwca 1938 r. — zaliczka miesięczna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w miesiącu maju 1938 r. przez a) przedsiębiorstwa handlowe I i II kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi handlowe, b) przedsiębiorstwa przemysłowe I, II, III, IV i V kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi i c) spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółdzielnie, a nadto inne przedsiębiorstwa, które są obowiązane do publicznego ogłaszania sprawozdań o swych operacjach lub do składania sprawozdań do zatwierdzenia.

Do 30 czerwca 1938 r. — I rata (półroczna) podatku od nieruchomości.

Ponadto płatne są zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminami płatności w czerwcu 1938 r. oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w czerwcu 1938 r.

PORADNIA

379. *Tesp, Lwów.*

W OBP za rb., nr 19, str. 324, daliśmy wyraz poglądowi, że **koszty organizacyjne nawet potraktowane jako aktyw nie mogą być ze stanowiska ustawy o podatku dochodowym amortyzowane.** Ta zasada dotyczy również **wypadku, gdy spółka akcyjna z mocy wyraźnego zezwolenia zawartego w art. 422 Kodeksu Handlowego amortyzuje koszty organizacyjne w ciągu pięciu lat.**

Podstawą tego poglądu jest art. 6 ustawy o podatku dochodowym, który zezwala na amortyzację **tylko** „budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju martwego inwentarza”, oraz stała judykatura NTA, która ten przepis interpretuje ścieśniająco (czy słusznie — to rzecz inna).

Powołany przez PP. wyrok NTA z d.

15 stycznia 1936 r., l. rej. 2810/33, znamy i mieliśmy go na względzie. Wyrok ten istotnie zajmuje stanowisko (odosobnione), że koszty organizacyjne, potraktowane jako aktyw, mogą być ze stanowiska podatku dochodowego amortyzowane. Ale, jak wynika z treści uzasadnienia. NTA w tej sprawie nie zmienił swego stanowiska co do wykładni art. 6 ustawy o podatku dochodowym (nie uznał kosztów organizacyjnych, potraktowanych jako aktyw, za „martwy inwentarz" podlegający w myśl art. 6 ustawy stopniowej amortyzacji), lecz wyszedł z całkiem innego (błędnego) założenia. NTA rozumuje w następujący sposób. Skoro koszty organizacyjne zostały potraktowane w roku, w którym zostały poniesione, jako aktyw, zostały one doliczone podatkowo do zysku bilansowego a więc stanowią zysk opodatkowany. Jeśli zaś, rozumuje dalej NTA, część tych kosztów zostanie w następnym roku spisana na straty z tytułu amortyzacji, nie ma podstawy do doliczenia tego odpisu do zysków, bo zysk ten został już opodatkowany (w roku, w którym koszty organizacyjne zostały dopisane do zysku bilansowego). Ale tu właśnie tkwi błąd! Podwójne opodatkowanie zysku zachodzi, jeśli **dopisujemy** do podstawy opodatkowania zysk już raz opodatkowany, ale nie wówczas, **gdy nie odpisujemy straty zysku już opodatkowanego** (ten wypadek zachodzi, gdy odmawiamy obciążenia rku strat i zysków stratą z tytułu spisania na zużycie).

380. *E. Kr.*

Udzielenie szczegółowych wskazówek w sprawie założenia ksiąg handlowych dla konkretnego przedsiębiorstwa przekracza ramy Poradni.—Nie jest nam znany podręcznik, traktujący specjalnie o księgowości zakładów elekrycznych.

381. *J. F.*

1. **Maszynę, figurującą w inwentarzu z wartością 6000 zł, zamortyzowaną w wysokości 2400 zł, sprzedano za 5000 zł. Jak należy tę transakcję zaksięgować?**

Należy uskutecznić następujące wpisy: 1) Wn Kasa, Ma Ruchomości 5000 zł za sprzedaną maszynę; 2) Wn Amortyzacja, Ma Ruchomości 2400 zł za przeniesienie sumy amortyzacji maszyny; 3) Wn Ruchomości, Ma Straty i Zyski 1400 zł. za zysk ze sprzedaży maszyny. — Ostatni wpis należy uskutecznić przy zamykaniu ksiąg.

Zaznaczamy, że o ile chodzi o kupca jednoosobowego lub spółkę jawną, zysk na sprzedaży przedmiotów majątkowych podlega wyłączeniu z podstawy opodatkowania (art. 7 ustawy o pod. doch.).

2. Zaległości czteromiesięczne dyskwalifikują, rzecz jasna, księgowość.

3. **Prowizja wypłacana personelowi, choćby tylko dwa razy w roku, powinna być zapisana na rku kosztów handlowych, jeżeli na tym rku księguje się w ogóle wynagrodzenia dla pracowników.** Nie jest uzasadnione łączenie powyższej prowizji z prowizją dla pośredników itp.

382. *S. W.*

Jeśli PP. w ogólności księgują podatki przy otrzymaniu nakazów płatniczych, nie można postąpić inaczej, jeżeli chodzi o dodatkowy wymiar. **Nie jest prawidłowe zaksięgowanie tylko tej sumy podatku, którą PP. przyznają,** skoro o wymiarze stanowi władza skarbowa, nie jest również prawidłowe księgowanie podatku w miarę jego wpłacania. Jak każde zobowiązanie, tak i podatek, już w chwili powstania odnośnej należności, a nie dopiero po jej spłaceniu, wymaga ujawnienia w księgach.

383. *M. W. D.*

1. Strata, powstała wskutek **niewypłacalności dłużników wekslowych, stwierdzonej w r. 1938, podlega potrąceniu z przychodu tego roku,** chociażby chodziło o transakcje z 1937 r.

2. **Koszty i straty powinny obciążać rk strat i zysków, chociażby miały pozostać bez uwzględnienia przy wymiarze podatku dochodowego.** Bilans

buchalteryjny nie musi pokrywać się z bilansem podatkowym. Nie jest wobec tego uzasadnione księgowanie wszelkich niepotrącalnych strat na rku właściciela.

3. **Zwroty towarów,** otrzymane w 1938 r., nie podlegają odliczeniu od obrotu podatkowego tego roku, **jeżeli dotyczą one transakcyj z 1937 r., w którym księgi handlowe nie były jeszcze prowadzone.** Art. 5 ust. (4) pozwala na wyłączenie zwrotów z podstaw opodatkowania pod warunkiem udowodnienia ich prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi. Jasną jest rzeczą, że o udowodnieniu w powyższy sposób zwrotu można mówić wtedy tylko, gdy księgi stwierdzają nie tylko fakt zwrotu, lecz i tę okoliczność, że towar otrzymany jako zwrot był uprzednio przedmiotem transakcji między tymi samymi stronami.

384. *S. Sz.*

Odpowiedź nasza nr 193 i 272 z 1938 r. wynika z założenia podstawowego dla nauki księgowości, **że wpisy do ksiąg powinny dostatecznie konkretyzować zapisywaną zaszłość** (por. OBP, nr 45, 1937, str. 687, wyrok NTA l. rej. 112/35).

385. *M. Gąsior.*

Pracodawcą osoby, zatrudnionej przez spółkę jawną, jest ta spółka, nie zaś poszczególni spólnicy. Wobec tego stosunek pokrewieństwa lub powinowactwa, wiążący pracownika z poszczególnymi spólnikami, jest w kwestii obowiązku ubezpieczenia bez znaczenia.

386. *Semper fidelis.*

W sprawie **odpisania na straty wartości samochodu** ob. OBP. 1937, str. 491. Jak z tej odpowiedzi wynika, jednorazowe odpisanie należy traktować jak każdy odpis amortyzacyjny. Nie ma obowiązku prowadzenia specjalnego konta „przedmiotów szybko zużywających się".

387. *Auto.*

Prawo do jednorazowego odpisania całkowitej wartości przedmiotów, których zwykły okres zużycia nie przekracza lat pięciu (art. 6 ust. 2) nie jest uzależniona od złożenia podania do władzy skarbowej. Prawo odpisania ceny samochodu lub motocyklu jako przedmiotu, którego zwykły okres zużycia nie przekracza lat 5, **nie jest uzależnione od ceny samochodu lub motocyklu.**

388. *Księgowy B. L.*

Zamiar dobrowolnego kontynuowania ubezpieczenia przez pracownika umysłowego powinien być zgłoszony w ciągu 18 miesięcy po ustaniu ubezpieczenia obowiązkowego (art. 9 RPR o ubezp. pr. um.). — Koniecznym warunkiem zachowania prawa do świadczeń emerytalnych w czasie pozostawania bez pracy, jest rejestrowanie się w biurze Funduszu Pracy (art. 8 p. 4). — W przeciwnym razie pozostaje jedynie ewentualność uwzględnienia przebytych miesięcy składkowych po wznowieniu ubezpieczenia obowiązkowego i przebyciu w tym ubezpieczeniu określonej ilości miesięcy składkowych (po przerwie w ubezpieczeniu trwającej od 5 do 10 lat, warunkiem zaliczenia jest ponowne przebycie 24 mies. składk. — art. 113).

389. *H-th i Ska.*

Do odpowiedzi naszej nr 264, 1938 nie mamy nic do dodania.

390. *J. M. K.*

Sprostowanie zamknięcia ksiąg ze względu na ujawnienie w nich błędu nie może prowadzić do ich dyskwali-

fikacji. Okres czasu od zamknięcia ksiąg do ich sprostowania jest bez znaczenia.

391. *Jotef.*

1. Zgodnie z art. 57 § 2 Kod. Handl. **inwentarz i bilans powinni podpisać wszyscy spólnicy,** upoważnieni do prowadzenia spraw spółki. Na obowiązek ten nie ma wpływu okoliczność, że wbrew prawu) świadectwo przemysłowe opiewa na jednego spólnika i że spółka nie jest wpisana do rejestru handlowego.

Powyższe dotyczy spółki jawnej, tj. takiej, która jako prowadząca przedsiębiorstwo w większym rozmiarze podlega rejestracji sądowej.

Jeśli chodzi o spółkę nierejestrową — nie ma przepisu wkładającego na spólników obowiązek podpisywania inwentarza i bilansu.

2. Asygnaty kasowe rozchodowe powinny być podpisywane przez odbiorców wypłacanych sum, jeśli pokwitowanie nie jest zawarte w innym dokumencie.

392. *G. G. G.*

1. **Transmisja, otrzymana bezpłatnie do czasowego używania, nie wchodzi w skład majątku przedsiębiorstwa i dlatego nie może figurować w inwentarzu wśród aktywów.** Byłoby jedynie dopuszczalne ujawnienie jej w inwentarzu poza właściwą jego treścią. Podobnie można wpisać ją dla celów ewidencyjnych w pozycjach pozabilansowych (po obu stronach). Przeprowadzenie przez dziennik nie jest potrzebne.

2. Odpisy z tytułu amortyzacji wspomnianej transmisji nie są dopuszczalne, skoro chodzi o **zużywanie się cudzego urządzenia.**

393. *Wołożyn 35.*

Na każdy ze składów, znajdujących się w tym samym podwórzu, należy wykupić osobną kartę rejestracyjną, bez względu na ich ilość, skoro każdy z tych składów jest składem oddzielnym (tj. znajdującym się poza obrębem zakładu handlowego lub przemysłowego).

394. *St. R.*

1. **Składanie maszyn z gotowych części może uchodzić za czynność przygotowawczą,** nie nadającą przedsiębiorstwu charakteru przemysłowego, **pod warunkiem, że jest ono dokonywane zwyczajnymi narzędziami bez specjalnych urządzeń mechanicznych i warsztatów i bez obróbki lub przeróbki poszczególnych części.** Odnośnie rowerów i gramofonów stanowią tak wyraźnie okólniki Ministerstwa Skarbu (LDV 41901/4/36, 22962/4/35), które należy stosować w drodze analogii również do innych narzędzi i maszyn. O ile zachodzą tylko czynności przygotowawcze, ma zastosowanie przy prowadzeniu ksiąg handlowych stawka 1,2%.

2. O prostowaniu błędów ujawnionych w następnym roku, pisaliśmy już kilkakrotnie. W opisanych warunkach powinno być tolerowane sprostowanie przez rachunek kapitału.

3. **Sumy, otrzymane przez spólników sp. z o. o. w 1936 r. na poczet zysków tego roku, nie podlegają już w nowym stanie prawnym opodatkowaniu.** Sumy te stanowią bowiem zaliczki na dochód z udziałów przyznany im w wyniku podziału zysków w 1937 r., są więc dochodem roku pod. 1938. A począwszy od roku pod. 1938 dochody te w myśl noweli do ustawy o pod. doch., nie podlegają opodatkowaniu.

4. **Księgowanie przez nabywcę zakupu przędzy po upływie miesiąca** (i więcej) może spowodować zdyskwalifikowanie jego ksiąg. Nie można usprawiedliwić tego rodzaju księgowania okolicznością, że dostawca, przesyłając przędzę do tkalni na rk nabywcy, nie dostarcza temu ostatniemu faktur, gdyż nabywca powinien domagać się, ażeby tkalnia zawiadamiała niezwłocznie o przesłaniu przędzy na jego rachunek.

5. **Biuro buchalteryjne** jest zaliczone przez ustawę o pod. przem. do kategorii przedsiębiorstw pośrednictwa handlowego (por. § 76 rozp. wyk.). Opłaca ono

zatem podatek obrotowy (6%) od sumy wynagrodzeń (art. 7 p. 6 ustawy o pod. przem.).

395. *F. K.*

1. **Firma jednoosobowa nie może się przekształcić na spółkę z ogr. odp. Można jedynie mówić o przejściu przedsiębiorstwa kupca jednoosobowego na własność nowopowstałej spółki z ogr. odp.**

2. Jak już pisaliśmy (OBP, 1938, str. 261, odp. nr 258) **przy przejściu przedsiębiorstwa na inną osobę, nie zachodzi konieczność zamykania ksiąg.** Należy jednak wprowadzić do nich wpisy uwzględniające zmianę w osobie właściciela przedskiębiorstwa, mianowicie na rku kapitału.

3. Dotychczasowe świadectwo przemysłowe jest ważne dla spółki z o. o. pod warunkiem uzyskania na nim adnotacji urzędu skarbowego (art. 32 ustawy o pod. przem.).

4. Ustawa o ulgach inwestycyjnych (DURPP, 1938, nr 26), nie przewiduje dla przedsiębiorstwa PP. (w Warszawie) żadnych ulg.

396. *L. Z.*

1. Pokwitowania, które otrzymuje Pan od pracowników, chronią Pana przed poszukiwaniem przez nich dodatkowego wynagrodzenia za godziny nadliczbowe. Nie mają one jednak wpływu na grożące Panu sankcje karne za zatrudnianie pracowników w godzinach nadliczbowych.

2. Wydajność walców nie może być uznana za wyłączną podstawę ustalenia wysokości obrotu młyna.

3. Zgodnie z art. 5 ustawy o pod. przem. i § 30 Rozp. Wyk. „uznanie otrzymanego w naturze wynagrodzenia za wynagrodzenie za przemiał (a więc za przedmiot opodatkowania) może nastąpić w tych tylko przypadkach, gdy klient z otrzymanego zboża otrzymuje w gotowych produktach mniej niż oddał, a różnicę zatrzymuje przedsiębiorca tytułem wynagrodzenia, oraz gdy klient z tej mniejszej ilości zboża otrzymuje wszystkie produkty, które z przemielenia powstały".

Wszelkie zapytania do Poradni kierować należy pod adresem Redakcji Orzecznictwa Buchalteryjno-Podatkowego, Warszawa, Zielna 12 m. 7.

Skorowidz rzeczowy

---

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"
**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308 — Przekaz rozrachunkowy Nr. 176 — Rękopisów nie zwraca się

Redaktor odpowiedzialny: **Józef Filip Hoppenfeld** Druk. Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15